# Staatsblad
# van het Koninkrijk der Nederlanden

Jaargang 2016

## 101

## Besluit van 5 maart 2016, houdende wijziging van het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten in verband met de invoering van een aantal wijzigingen die bijdragen aan de interne sturing door provinciale staten en de raad alsmede aan een betere vergelijkbaarheid tussen provincies en tussen gemeenten

Wij Willem-Alexander, bij de gratie Gods, Koning der Nederlanden, Prins van Oranje-Nassau, enz. enz. enz.

Op de voordracht van Onze Minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties van 15 december 2015, nr 2015-0000742862;
Gelet op artikel 190, eerste lid, van de Provinciewet en artikel 186, eerste lid, van de Gemeentewet;
De Afdeling advisering van de Raad van State gehoord (advies van 23 december 2015, nr. No.W04.15.0444/I);
Gezien het nader rapport van Onze Minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties van 29 februari 2016, nr. 2016-0000122265;

Hebben goedgevonden en verstaan:

**ARTIKEL I**

Het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten wordt gewijzigd als volgt:

A.

Artikel 1 wordt gewijzigd als volgt:

1. Onderdeel j komt te luiden:
j. *EMU-saldo:* het geraamde onderscheidenlijk gerealiseerde saldo van de ontvangsten en uitgaven van een provincie onderscheidenlijk een gemeente, berekend op transactiebasis en overeenkomstig de voorschriften van het Europese systeem van nationale en regionale rekeningen in de Europese Unie;

2. Onder vervanging van de punt aan het slot van onderdeel k door een puntkomma worden de volgende onderdelen toegevoegd, luidende:

l. *overheadkosten:* alle kosten die samenhangen met de sturing en ondersteuning van de medewerkers in het primaire proces;

m. *bouwgrond in exploitatie:* gronden in eigendom van een provincie onderscheidenlijk een gemeente, waarvoor provinciale staten onderscheidenlijk de raad een grondexploitatiepcomplex en een grondexploitatiebegroting heeft vastgesteld;

n. *taakvelden:* eenheden waarin de programma's, bedoeld in artikel 8, tweede lid, of de eenheden in overzichten en bedragen in het programmaplan, bedoeld in artikel 8, eerste lid, onderdelen b tot en met e zijn onderverdeeld;

o. *economische categorieën:* eenheden waarin de baten en lasten van activiteiten binnen een taakveld worden uitgedrukt;

p. *investeringen met economisch nut:* investeringen die verhandelbaar zijn en kunnen bijdragen aan het genereren van middelen.

B.

Artikel 2 wordt gewijzigd als volgt:

1. In het eerste en tweede lid wordt «, de productenraming en de productenrealisatie» vervangen door: en de uitvoeringsinformatie.

2. Na het vierde lid wordt een lid toegevoegd, luidende:

5. Onder baten en lasten wordt ook begrepen de heffing van de vennootschapsbelasting. Deze heffing wordt geraamd en verantwoord op basis van de fiscale grondslag.

C.

Artikel 3 wordt gewijzigd als volgt:

1. In het eerste lid wordt «de productenraming en de productenrealisatie» vervangen door: de uitvoeringsinformatie.

2. In het tweede lid wordt «, de productenraming en de toelichting» vervangen door: en de uitvoeringsinformatie.

3. In het derde lid wordt «, de productenrealisatie en de toelichting» vervangen door: en de uitvoeringsinformatie.

D.

In artikel 4, tweede lid, wordt «, de productenraming en de productenrealisatie» vervangen door: en de uitvoeringsinformatie.

E.

In artikel 7, derde lid, wordt onder vervanging van de punt door een puntkomma aan het slot van onderdeel b, een onderdeel ingevoegd, luidende:

c. de bijlage met het overzicht van de geraamde baten en lasten per taakveld.

F.

Artikel 8 wordt gewijzigd als volgt:

1. Het eerste lid komt te luiden:

1. Het programmaplan bevat:

a. de te realiseren programma's;

b. een overzicht van de algemene dekkingsmiddelen;
c. een overzicht van de kosten van overhead;
d. het bedrag voor de heffing voor de vennootschapsbelasting, en
e. het bedrag voor onvoorzien.

2. In het derde lid, onderdeel a, wordt na «de boogde maatschappelijk effecten» ingevoegd: , ten minste toegelicht aan de hand van de bij ministeriële regeling vast te stellen beleidsindicatoren.

3. In het derde lid, onderdeel b, wordt na «die effecten te bereiken» ingevoegd:, en de betrokkenheid hierbij van verbonden partijen.

G.

In artikel 10, onderdeel c wordt na «diverse heffingen» een zinsdeel ingevoegd, luidende: , waarin inzichtelijk wordt gemaakt hoe bij de berekening van tarieven van heffingen, die hoogstens kostendekkend mogen zijn, wordt bewerkstelligd dat de geraamde baten de ter zake geraamde lasten niet overschrijden, wat de beleidsuitgangspunten zijn die ten grondslag liggen aan deze berekeningen en hoe deze uitgangspunten bij de tariefstelling worden gehanteerd.

H.

In artikel 13 wordt na «van de financieringsportefeuille» ingevoegd: en geeft inzicht in de rentelasten, het renteresultaat, de wijze waarop rente aan investeringen, grondexploitaties en taakvelden wordt toegerekend en de financieringsbehoefte.

I.

Artikel 15 wordt gewijzigd als volgt:

1. Het eerste lid, onderdeel a en b komen te luiden:
a. de visie op en de beleidsvoornemens omtrent verbonden partijen;
b. de lijst van verbonden partijen, die wordt onderverdeeld in:
1°. gemeenschappelijke regelingen;
2°. vennootschappen en coöperaties;
3°. stichtingen en verenigingen, en,
4°. overige verbonden partijen.

2. Het tweede lid wordt gewijzigd als volgt:

a. onderdeel a, komt te luiden:
a. de wijze waarop de provincie onderscheidenlijk de gemeente een belang heeft in de verbonden partij en het openbaar belang dat ermee gediend wordt;

b. Onderdeel b vervalt.

c. Onderdeel c tot en met e wordt geletterd b tot en met d.

d. Onder vervanging van de punt aan het slot van onderdeel d (nieuw) door een puntkomma wordt een onderdeel toegevoegd, luidende:
e. de eventuele risico's, als bedoeld in artikel 11, eerste lid, onderdeel b, van de verbonden partij voor de financiële positie van de provincie onderscheidenlijk gemeente.

J.

In artikel 17, onderdeel b, wordt na «geraamde algemene dekkingsmiddelen» ingevoegd: , de geraamde kosten van de overhead, het geraamde bedrag van de heffing voor de vennootschapsbelasting en de het geraamde bedrag voor onvoorzien.

K.

In artikel 19 vervalt onderdeel e en wordt de puntkomma aan het einde van onderdeel d vervangen door een punt.

L.

Artikel 20, eerste lid komt te luiden:
1. De uiteenzetting van de financiële positie bevat:
a. een raming voor het begrotingsjaar van de financiële gevolgen van het bestaande en nieuw beleid dat in de programma's is opgenomen;
b. een geprognosticeerde begin- en eindbalans van het begrotingsjaar, die ten minste de posten bevat om het EMU-saldo te kunnen berekenen, en
c. het EMU-saldo over het vorig begrotingsjaar en de berekening van het geraamde bedrag over het begrotingsjaar alsmede het jaar volgend op het begrotingsjaar.

M.

In artikel 22, eerste lid, wordt «een raming van de financiële gevolgen voor drie jaren volgend op het begrotingsjaar» vervangen door: voor de drie jaren volgend op het begrotingsjaar een geprognosticeerde begin- en eindbalans en een raming van de financiële gevolgen.

N.

In artikel 23 wordt onder vervanging van de punt door een puntkomma aan het slot van onderdeel c, een onderdeel toegevoegd, luidende:
d. de ontwikkeling van het EMU-saldo voor de drie jaren volgend op het begrotingsjaar.

O.

In artikel 24, derde lid, wordt onder vervanging van de punt door een puntkomma aan het slot van onderdeel c een onderdeel ingevoegd, luidende:
d. een bijlage met het overzicht van de gerealiseerde baten en lasten per taakveld.

P.

Artikel 25 wordt gewijzigd als volgt:

1. Het eerste lid komt te luiden:
1. De programmaverantwoording bestaat ten minste uit:
a. de verantwoording over de realisatie van de programma's en de overzichten van de algemene dekkingsmiddelen en de kosten van overhead;
b. het bedrag voor de heffing voor de vennootschapsbelasting, en
c. geeft daarnaast inzicht in het gebruik van het geraamde bedrag voor onvoorzien.

2. In het tweede lid, onderdeel a, wordt na «de doelstellingen zijn gerealiseerd» ingevoegd: ten minste toegelicht aan de hand van de bij ministeriële regeling vast te stellen beleidsindicatoren.

Q.

In artikel 27, eerste lid, onderdeel b wordt na «gerealiseerde algemene dekkingsmiddelen» ingevoegd: , de gerealiseerde kosten van de overhead en het bedrag van de heffing voor de vennootschapsbelasting.

R.

In artikel 34 wordt onder vervanging van de punt door een puntkomma aan het slot van onderdeel b, een onderdeel toegevoegd, luidende:
c. bijdragen aan activa in eigendom van derden.

S.

In artikel 36 vervalt, onder de vervanging van de puntkomma door een punt aan het slot van onderdeel f, onderdeel g.

T.

Artikel 38, onderdeel a, komt te luiden:
a. grond- en hulpstoffen;

U.

Artikel 40a wordt gewijzigd als volgt:

1. Voor de tekst wordt de aanduiding «1» geplaatst.

2. Er wordt een tweede lid toegevoegd, luidende:
2. De voorschotten, bedoeld in het eerste lid, onderdeel a, worden uitgesplitst naar de ontvangen bedragen van;
1°. Europese overheidslichamen;
2°. het Rijk, en
3°. overige Nederlandse overheidslichamen.

V.

Na artikel 40a wordt een nieuw artikel ingevoegd, luidende:

**Artikel 40b**

Aan de actiefzijde van de balans wordt buiten de balanstelling het bedrag opgenomen waarvan het recht bestaat op verliescompensatie krachtens de Wet op de vennootschapsbelasting 1969.

W.

Artikel 49 wordt gewijzigd als volgt:

1. Voor de tekst wordt de aanduiding «1» geplaatst.

2. Er wordt een tweede lid toegevoegd, luidende:
2. De voorschotten, bedoeld in het eerste lid, onderdeel b, worden uitgesplitst naar de ontvangen bedragen van;
1°. Europese overheidslichamen;
2°. het Rijk, en

3°. overige Nederlandse overheidslichamen.

X.

In artikel 51 vervalt de tweede volzin.

Y.

Na artikel 52c wordt een nieuw artikel ingevoegd, luidende:

**Artikel 52d**

1. In de toelichting op de balans wordt ten aanzien van de bouwgronden in exploitatie voor het totaal van de in exploitatie zijnde complexen aangegeven:
a. de boekwaarde aan het begin van het begrotingsjaar;
b. de vermeerderingen en verminderingen in het begrotingsjaar;
c. de boekwaarde aan het einde van het begrotingsjaar;
d. de geraamde nog te maken kosten met een onderbouwing;
e. de geraamde opbrengsten met een onderbouwing;
f. het geraamde eindresultaat en de berekeningswijze die hiervoor is gehanteerd met een onderbouwing en de aannames die eraan ten grondslag liggen.
2. De gegevens, bedoeld in het eerste lid, zijn gebaseerd op een waardering per complex.

Z.

Artikel 59 wordt gewijzigd als volgt:

1. In het eerste lid vervalt «met een economisch nut».

2. Het tweede en vierde lid vervallen.

3. Het derde wordt vernummerd tot tweede lid.

AA.

Artikel 62 wordt gewijzigd als volgt:

1. Het tweede lid komt te luiden:
2. In afwijking van het eerste lid worden de bijdragen van derden die in directe relatie staan met het actief op de waardering daarvan in mindering gebracht.

2. Het derde lid vervalt.

3. Het vierde lid wordt vernummerd tot derde lid.

BB.

Artikel 64 wordt gewijzigd als volgt:

1. Het derde lid komt te luiden:
3. Op vaste activa met een beperkte gebruiksduur wordt jaarlijks afgeschreven volgens een stelsel dat is afgestemd op de verwachte toekomstige gebruiksduur.

2. Het vierde lid vervalt.

3. Het vijfde en zesde lid worden vernummerd vierde en vijfde lid.

4. Na het vijfde lid wordt een (nieuw) lid 6 toegevoegd luidend:
6. Voor bijdragen aan de activa in eigendom van derden, bedoeld in artikel 34, onderdeel c, is de afschrijvingsduur maximaal gelijk aan die van de activa waarvoor de bijdrage aan derden wordt verstrekt.

CC.

Artikel 66 komt te luiden:

**Artikel 66**

1. De door gedeputeerde staten onderscheidenlijk het college van burgemeester en wethouders vast te stellen uitvoeringsinformatie bestaat:
a. uit een totaaloverzicht van de geraamde baten en lasten per taakveld, ten tijde van de begroting;
b. uit een totaaloverzicht van de gerealiseerde baten en lasten per taakveld, ten tijde van de jaarstukken;
c. het verdelingsprincipe waarmee de taakvelden over de programma's zijn verdeeld.
2. De raming onderscheidenlijk realisatie van het totaaloverzicht van de baten en lasten per taakveld is integraal en omvat dezelfde totaalbedragen als de begroting onderscheidenlijk de jaarstukken.
3. Voor het overzicht met de gerealiseerde baten en lasten worden hetzelfde verdelingsprincipe en dezelfde indeling gebruikt als voor het overzicht met de ramingen.
4. De voor de uitvoeringsinformatie te gebruiken taakvelden worden bij ministeriële regeling vastgesteld.

DD.

De artikelen 67, 68 en 70 vervallen.

EE.

Artikel 71 komt te luiden:

**Artikel 71**

1. Gedeputeerde staten onderscheidenlijk het college van burgemeester en wethouders verstrekken aan Onze Minister en het CBS de volgende informatie voor derden :
a. de uitvoeringsinformatie, bedoeld in artikel 66, eerste lid;
b. de economische categorieën per taakveld;
c. de balansmutaties verbijzonderd naar economische categorie;
d. de ontwikkelingen per kwartaal van de balansstanden van de bij ministeriële regeling vast te stellen activa en passiva;
e. het aan de hand van een door het CBS beschikbaar gesteld model berekende EMU-saldo over het vorig begrotingsjaar, het geraamde bedrag over het begrotingsjaar en het geraamde bedrag over het jaar volgend op het begrotingsjaar;
f. de actuele begroting.
2. Bij ministeriële regeling wordt geregeld welke informatie, bedoeld in het eerste lid, wordt verstrekt:
a. ten tijde van het opstellen van de begroting vóór 15 november van het jaar voorafgaand aan het begrotingsjaar;
b. ten tijde van het opstellen van de jaarrekening vóór 15 juli van het jaar volgend op het begrotingsjaar; en,

c. gedurende het begrotingsjaar per kwartaal, binnen een maand na afloop van het betreffende kwartaal.

3. Het CBS toetst of de informatie voor derden tijdig en op de juiste wijze is verstrekt en kwalitatief op orde is. De resultaten daarvan worden medegedeeld aan gedeputeerde staten onderscheidenlijk het college van burgemeester en wethouders en Onze Minister.

4. Bij belangrijke wijzigingen in de administratie kan Onze Minister een accountantsverklaring aan gedeputeerde staten onderscheidenlijk het college van burgemeester en wethouders vragen.

5. Bij ministeriële regeling worden nadere regels gesteld over de te verstrekken informatie voor derden en de wijze waarop dit geschiedt.

FF.

De artikelen 72 tot en met 74 vervallen.

## ARTIKEL II

1. Op investeringen in de openbare ruimte met maatschappelijk nut die voor de inwerkingtreding van dit besluit zijn gedaan blijft het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten van toepassing zoals dat gold op de dag voor de inwerkingtreding van dit besluit.

2. Activa die op de dag voor de inwerkingtreding van dit besluit op de balans zijn opgenomen als niet in exploitatie genomen bouwgronden, worden voor het begrotingsjaar 2016, tegen dezelfde boekwaarde op toelichting op de balans opgenomen als materiële vaste activa, categorie «gronden en terreinen». Deze activa worden uiterlijk voor het begrotingsjaar 2020 op de marktwaarde gewaardeerd tegen de dan geldende bestemming. Deze activa dienen gedurende de duur van deze overgangsregeling apart te worden toegelicht in de toelichting op de materiële vaste activa.

3. Op de begroting en jaarrekening voor de begrotingsjaren 2015 en 2016, en op de informatie voor derden die uit de productenrealisatie voor 2015 en 2016 wordt gegenereerd blijft het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten van toepassing zoals dat gold op de dag voor de inwerkingtreding van dit besluit, met uitzondering van het bepaalde in artikel I, onderdelen B, R, S, T, U, Y, W van dit besluit, welke van toepassing is met ingang van begrotingsjaar 2016.

4. Op de begroting en jaarrekening voor 2017 van de openbaren lichamen die op grond van de Wet gemeenschappelijke regelingen zijn vastgesteld blijft het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten van toepassing zoals dat gold op de dag voor de inwerkingtreding van dit besluit.

## ARTIKEL III

Dit besluit treedt in werking op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip.

Het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State wordt met de daarbijbehorende stukken openbaar gemaakt door publicatie in de Staatscourant.

Lasten en bevelen dat dit besluit met de daarbij behorende nota van toelichting in het Staatsblad zal worden geplaatst.

Wassenaar, 5 maart 2016

Willem-Alexander

De Minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties,
R.H.A. Plasterk

Uitgegeven de *zeventiende* maart 2016

De Minister van Veiligheid en Justitie,
G.A. van der Steur

stb-2016-101
ISSN 0920 - 2064
's-Gravenhage 2016

## NOTA VAN TOELICHTING

### 1. Inleiding

In 2004 trad het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten (BBV) in werking en werden de Compatibiliteitsvoorschriften 1995 (CV 95) ingetrokken. Daarmee kwam een zelfstandig kader voor de verslagleggingsregels voor provincies en gemeenten tot stand, toegesneden op de «eigenheid» van de medeoverheden. De afbakening ten opzichte van de verslagleggingsregels uit boek 2 van het Burgerlijk Wetboek vormde, samen met de – destijds aanstaande – dualisering en de (toegenomen) informatiebehoefte van diverse andere doelgroepen (zoals het Rijk, de EU, het CBS, andere overheden en onderzoekers), de uitgangspunten die aan de vervanging van de CV 95 door het BBV ten grondslag lagen. Vanwege de dualisering en de veranderde informatiebehoeften werd het principe geïntroduceerd «iedere doelgroep zijn eigen informatie en documenten». Provinciale staten en de raad moesten over eigen planning- en controldocumenten beschikken, die aansloten bij hun kaderstellende (allocatie en autorisatie) en controlerende rol. De begrotings- en verantwoordingsstukken zouden naast cijfermatige informatie ook meer beleidsmatige informatie moeten gaan bevatten – en moeten worden opgenomen in programma's – om provinciale staten en de raad in staat te stellen meer richting te geven aan het beleid. Gedeputeerde staten en het college van burgemeester en wethouders kregen op hun beurt, als bestuurders, meer gedetailleerde informatie op uitvoeringsniveau. Met deze veranderingen kwam een einde aan de uniforme functionele indeling van de begrotings- en verantwoordingsstukken zoals voorgeschreven in de CV 95. Het BVV beoogde zodanige eisen te stellen dat de begrotings- en verantwoordingsstukken in de uiteenlopende informatiebehoeften van de verschillende belanghebbenden zouden kunnen voorzien.

Diverse ontwikkelingen sinds de introductie van het BBV waren voor het VNG-bestuur medio 2013 aanleiding om een adviescommissie in te stellen onder voorzitterschap van de heer Depla (hierna: de commissie) om voorstellen te doen voor vernieuwing van het BBV. Het betreft, samengevat, de volgende ontwikkelingen:

– De wens om de kaderstellende en controlerende rol van de raad te versterken;

– De wens tot betere financiële vergelijkbaarheid;

– Het toenemende belang van deze wensen als gevolg van de drie recente decentralisaties;

– De noodzaak om tijdig bij te kunnen sturen in economisch slechte tijden;

– De wens om meer inzicht te hebben in elkaars financiële positie, gegeven de onderlinge solidariteit als een gemeente in de problemen komt;

– De toenemende nationale en internationale belangstelling voor de verslaglegging in de publieke sector;

– De vragen die in de praktijk leven over de manier waarop rechtmatigheidstoezicht wordt vormgegeven.

De werkzaamheden van de commissie zijn door het ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties ondersteund.

In mei 2014 bracht de commissie haar rapport «Vernieuwing van de begroting en verantwoording van gemeenten» uit. De commissie constateert dat gemeentefinanciën, zowel binnen als buiten de gemeenteraad, worden gezien als het exclusieve werkterrein van specialisten, omdat begrotingen en jaarrekeningen opgesteld volgens de regels van

het huidige BBV onvoldoende toegankelijk zijn voor niet ingewijden. Dat belemmert niet alleen de horizontale verantwoording, maar ook de betrokkenheid van andere belanghebbenden. Zij meent dat de toegankelijkheid kan worden vergroot door de wijze waarop cijfers en prestaties worden gepresenteerd te veranderen en daarin meer eenheid te brengen. Daarmee wordt de horizontale verantwoording versterkt. Door de uniformering worden begrotingen en prestaties tevens beter vergelijkbaar, wat naar de verwachting van de commissie ook een positief effect zal hebben op de horizontale verantwoording en de betrokkenheid van andere belanghebbenden. De adviezen van de commissie vormen de aanleiding voor deze wijziging van het BBV.

**2. Wijzigingen BBV**

De door de commissie voorgestelde wijzigingen van het BBV hebben als rode draad een versterking van de horizontale sturing door provinciale staten en de raad. De wijzigingen richten zich op:

1. Een uniforme indeling in taakvelden;
2. Een uniforme basisset van beleidsindicatoren;
3. Een uniforme basisset van financiële kengetallen;
4. Verbeterde informatie over verbonden partijen;
5. Vernieuwing van de accountantscontrole;
6. Inzicht in de overheadkosten;
7. Enkele aanpassingen van het stelsel van baten en lasten.

De wijzigingen in verband met de opname van een uniforme set financiële kengetallen (punt 3) zijn reeds tot stand gebracht met het wijzigingsbesluit van 15 mei 2015 (Stb. 2015, 206). De voorstellen met betrekking tot de vernieuwing van de accountantscontrole (punt 5) verkeren nog in de fase van nadere uitwerking en zullen op een later moment neerslaan in voorstellen tot wijziging van wet- en/of regelgeving.

Toegankelijke en betrouwbare informatie ten behoeve van de interne sturing en controle, een betere vergelijkbaarheid van kosten en beleidsresultaten en een versterkt inzicht in de financiële positie van de provincie en gemeente – nu en op termijn – staan centraal in de voorliggende wijziging van het BBV.

Daarnaast zijn in dit besluit wijzigingen opgenomen in verband met de inwerkingtreding van de Wet modernisering Vennootschapbelastingplicht overheidsondernemingen (Vpb-plicht) en de gevolgen daarvan voor de verantwoording van de grondexploitaties. Tot slot worden nog enkele verduidelijkingen en kleine aanpassingen doorgevoerd.

**3. Uiteenzetting Wijzigingen**

In de volgende paragraaf worden de wijzigingen toegelicht:

3.1. Uniforme taakvelden: betrouwbare informatie voor interne sturing en externe vergelijkbaarheid;

3.2. Beleidsindicatoren: sturen op de effecten van beleid;

3.3. Meer zicht op de bijdrage van verbonden partijen aan het bereiken van de beleidsdoelstellingen;

3.4. Beter inzicht in de kosten van de overhead en een eenvoudiger wijze van toerekening van kosten en rentelasten;

3.5. Het activeren van investeringen met maatschappelijk nut;

3.6. Beter inzicht in het EMU-saldo;

3.7. Vennootschapsbelasting en grondexploitatie.

### 3.1 Uniforme taakvelden: betrouwbare informatie voor interne sturing en externe vergelijkbaarheid

In het huidige BBV wordt een onderscheid gemaakt naar doelgroepen die ieder hun eigen sturingsinformatie moeten krijgen. Zo sturen provinciale staten en de raad op programma's, met sturingsinformatie op een hoog aggregatieniveau. Gedeputeerde staten en het college van burgemeester en wethouders gebruiken voor de sturing van de uitvoering van de programmabegroting, de productenraming en de productenrealisaties een meer gedetailleerde indeling (50 tot 100 producten). Voor de (administratieve) aansturing wordt een nog meer gedetailleerde indeling gehanteerd in subproducten (200 tot 500 subproducten). Producten en subproducten vormen een noodzakelijke tussenlaag van informatie voor de organisatie.

De tot 2004 geldende CV 95 schreven een vaste indeling van de begroting en de rekening naar zorggebieden op basis van functies en hoofdfuncties voor. Provincies en gemeenten zijn sinds de invoering van het BBV in hoge mate vrij in de indelingen die ze voor de verschillende – door hun vast te stellen programmadoeleinden – willen hanteren Het is daarom niet mogelijk om direct op landelijk niveau aggregeerbare financiële gegevens over taken en activiteiten uit de begroting en de verantwoordingsstukken te genereren. Om te kunnen voldoen aan de informatiebehoefte van verschillende derden gebruikers, zoals het CBS en BZK (in verband met het onderhoud van het provinciefonds en gemeentefonds) is daarom voorgeschreven dat provincies en gemeenten een apart overzicht met Informatie voor derden (Iv3) moeten aanleveren aan de hand van een matrix met voorgeschreven Iv3 functies en kosten (economische categorieën). Omdat provincies en gemeenten voor hun productenramingen en productenrealisaties veelal een eigen indeling hanteren, moeten zij voor het invullen van de Iv3 matrix een extra vertaalslag vanuit hun financiële administratie maken die aanzienlijke administratieve lasten meebrengt. Het feit dat provincies en gemeenten deze Iv3 gegevens zelf niet gebruiken, maar apart moeten genereren, betekent bovendien dat nog een aanzienlijke extra inspanning nodig is van het CBS om informatie van goede kwaliteit te krijgen.

*Financiële informatie per taakveld*

Voorgeschreven wordt (zie artikel I, onderdeel CC) dat gedeputeerde staten en het college van burgemeester en wethouders de ramingen en realisatiecijfers in het kader van de begrotingsuitvoering (de uitvoeringsinformatie), opstellen aan de hand van bij ministeriële regeling vast te stellen taakvelden. Een taakveld is een eenheid waarin de programma's worden onderverdeeld (zie artikel I, onderdeel A, voor de gehanteerde definitie van taakveld). Aan de afzonderlijke taakvelden worden vervolgens de bijbehorende baten en lasten toegerekend. De uitvoeringsinformatie bestaat voortaan uit de in het nieuwe artikel 66 genoemde informatie. Dat betekent dat bij het opstellen van de begroting respectievelijk de jaarrekening er een totaaloverzicht is met geraamde dan wel gerealiseerde baten en lasten per taakveld en het verdelingsprincipe op basis waarvan de taakvelden over de programma's zijn verdeeld. Deze overzichten worden als bijlage aan de begroting en jaarrekening toegevoegd (zie artikel I, wijzigingsonderdelen E en O). Ze hoeven voor het vaststellen van de uitvoeringsinformatie niet te worden verbijzonderd naar economische categorieën. Daarmee wordt voorkomen, dat te gedetailleerde informatie in de begroting en jaarstukken wordt opgenomen.

Gedeputeerde staten en het college van burgemeester en wethouders kunnen de taakvelden verder naar behoefte onderverdelen in deeltaken en activiteiten. De taakvelden kunnen daardoor bovendien toebedeeld worden aan meerdere programma's. Dit maakt het mogelijk de taakvelden naar eigen behoefte in te zetten als instrumenten voor interne sturing bij de uitvoering van de programma's. De voor te schrijven taakvelden hebben geen invloed op de indeling van de programmabegroting en de uitoefening van de autorisatiebevoegdheid door provinciale staten en de raad en laten dus de wijze van sturing via de begroting vrij. Deze informatie kan provinciale staten en de raad ondersteunen bij de sturing en controle op hoofdlijnen van beleid.
Door het gebruik van voorgeschreven taakvelden bij het opstellen van de uitvoeringsinformatie wordt het mogelijk deze informatie ook direct te gebruiken voor de informatiebehoefte van derden, zoals het Rijk, de toezichthouders, de EU en het CBS. De taakvelden worden primair ingericht naar de informatiebehoefte van provincies en gemeenten en voorts worden gestroomlijnd met de informatiebehoefte van derden. Aldus worden de eigen informatiebehoefte van de decentrale overheden en de informatiebehoefte van derden geïntegreerd.

Een brede beschikbaarheid van vergelijkbare uitvoeringsinformatie van provincies en gemeenten stelt behalve provinciale staten en de raad ook andere belanghebbenden in staat vergelijkingen te maken en deel te nemen aan het debat over beleidsprioriteiten. Dit draagt bij aan een grotere transparantie van het proces van begroting en verantwoording en aan een grotere betrokkenheid van alle belanghebbenden.

*Uitwerkingen van de taakvelden*

De taakvelden hebben betrekking op uiteenlopende taken en daaraan gerelateerde activiteiten van provincies en gemeenten waar baten en lasten mee gemoeid zijn. Onder een taakveld vallen niet alleen producten (goederen en diensten), maar ook taken en activiteiten die niet direct te vertalen zijn in kosten per hoeveelheid. Daarom wordt voor de hoofdindeling van de informatie die in het kader van de begrotingsuitvoering moet worden opgesteld niet langer gesproken van producten (en productenramingen/realisaties), maar van taakvelden.

De taakvelden die moeten worden gebruikt voor het overzicht van de ramingen en realisatie van de baten en lasten per taakveld worden bij ministeriële regeling vastgesteld. De uitgangspunten daarbij zijn de herkenbaarheid, de aansluiting op de provinciale en gemeentelijke praktijk en de relevantie voor de beleidssturing. Provincies en gemeenten moeten in staat zijn om alle taken en activiteiten die deel uitmaken van de taakvelden toe te delen aan hun eigen programma's. De taakvelden zullen de volle breedte van de provinciale en gemeentelijke taken en activiteiten dienen te omvatten.

Er bestaat een zekere spanning tussen de wijze waarop informatie moet worden gegenereerd over de uitvoering zodat die voor de vergelijkbaarheid relevant is en de wijze waarop het voor de eigen sturing noodzakelijk is. Voor de interne sturing is veelal een grotere mate van detail nodig, terwijl de vergelijking van de taakuitvoering met die van andere overheden, vanwege de onderlinge verschillen in de uitvoeringspraktijk een hogere mate van abstractie vereist. Bij de vaststelling van de taakvelden wordt daarom gezocht naar een balans tussen vergelijkbaarheid en relevantie voor eigen sturing.

Van belang is daarom dat de taakvelden voldoende concreet zijn om als bouwstenen te gebruiken voor de verdere uitwerking van de beleidskeuzes en de daarop gebaseerde programma's. Daarbij moet recht worden gedaan aan de grote verschillen tussen beleidsterreinen; de mate van detaillering van de taakvelden kan sterk uiteenlopen al naar gelang het beleidsveld. Zo kan bijvoorbeeld voor gemeenten op het terrein van onderwijs worden volstaan met vrij globale eenheden zoals onderwijshuisvesting en openbaar onderwijs, terwijl binnen het sociaal domein een veel gedetailleerder uitwerking nodig is. Voor provincies kan bijvoorbeeld op het terrein van milieu een gedetailleerde uitwerking nodig zijn, terwijl op het terrein van verkeer en vervoer met enkele – ook in financieel opzicht – omvangrijke taakvelden kan worden volstaan.

Uniformering van de uitvoeringsgegevens betekent een zekere mate van inperking van de vrijheid die nu op dat punt bestaat. Al naar gelang de huidige gehanteerde indelingen afwijken van de bij ministeriële regeling vast te stellen indeling in taakvelden, zal de impact van de uniformering per provincie en gemeente verschillen. Echter, de uniformering van de uitvoeringsgegevens laat onverlet de vrijheid om de taakvelden in te delen en te ordenen naar de programma's van provinciale staten en de gemeenteraad.

*Van Iv3 naar Informatie voor iedereen*

Provincies en gemeenten zijn momenteel verplicht informatie voor derden (Iv3) aan te leveren en daarvoor apart informatie te verzamelen. De uitwerking van de nieuwe taakveldenlijst voor provincies en gemeenten is getoetst aan de informatiebehoefte van het CBS, BZK en de andere betrokken departementen. Gebruik wordt gemaakt van de gegevens over baten en lasten per taakveld, die rechtstreeks ontleend worden aan de ramingen en realisaties van gedeputeerde staten en het college van burgemeester en wethouders. Daarnaast blijft de verplichting bestaan om gegevens aan te leveren over de economische categorieën en balansmutaties volgens een bij ministeriële regeling vastgestelde indeling. Deze gegevens sluiten zoveel mogelijk aan bij de wensen van deze derden gebruikers. Het streven is op termijn te werken met directe «system to system» data-uitwisseling, met als doel de administratieve lasten te verminderen, de kwaliteit van gegevens te verhogen en de inrichting van de administratie te verbeteren. De gegevens zijn voor iedereen beschikbaar (open data): Iv3 wordt Informatie voor iedereen.

### 3.2 Sturen op de effecten van beleid

In het BBV 2004 werden provincies en gemeenten voor het eerst verplicht om niet-financiële informatie in de begroting en de jaarstukken op te nemen. Naast de financiële gegevens, die antwoord geven op de vraag «wat mag het kosten?», moesten ook gegevens worden opgenomen over «wat willen we bereiken?», en «wat gaan we daarvoor doen?». Dit heeft ertoe geleid dat begrotingen beleidsmatiger werden. Omdat de beantwoording van deze drie W-vragen vrij is, gaan provincies en gemeenten hier in de praktijk op uiteenlopende wijze mee om. Mede daardoor zijn de mogelijkheden om beleidsprestaties op een bepaald taakveld met andere overheden te vergelijken bij de begroting en verantwoording tot nu toe niet groot.

Het proces van besluitvorming over de begroting is een cruciaal moment om ook richting te geven aan het beleid. Het is daarbij van belang om goede afwegingen te kunnen maken over wat de te verwachten effecten op het beleid zijn. Provinciale staten en de raad moeten op dit beslissende moment in de beleidscyclus zich een oordeel kunnen vormen over de behaalde beleidsresultaten uit het verleden en

een inschatting kunnen maken van de – met het voorgestelde beleid – te behalen resultaten in de toekomst. Om te bewerkstelligen dat de resultaten van de beleidsmatige inspanning van provincies en gemeente meer inzichtelijk worden en een grotere rol in de begrotings- en verantwoordingscyclus te kunnen laten spelen, wordt voorgeschreven (in artikel 8, tweede lid) dat het programmaplan per programma – naast de doelstelling en de beoogde maatschappelijke effecten – ook beleidsindicatoren bevat die voor de beleidsdoelstelling relevant zijn. Daarnaast is het in het kader van de wens om tot meer vergelijkbare resultaten te komen van belang dat provincies en gemeenten een basisset van beleidsindicatoren hanteren bij de begroting en de jaarstukken die uniform is. De voor de basisset ontwikkelde indicatoren voor gemeenten zijn door een werkgroep onder leiding van de VNG en KING ontwikkeld en samengesteld. Het IPO zal met een voorstel voor een basisset voor provincies komen. De beleidsindicatoren die ten minste worden gehanteerd worden bij ministeriële regeling vastgesteld. Het staat de provincies en gemeenten verder vrij om naast de voorgeschreven indicatoren uit de basisset eigen indicatoren, toegesneden op de eigen situatie, toe te voegen.

In de basisset zal de nadruk liggen op outcome-indicatoren waardoor de indicatoren door provinciale staten en de raad kunnen worden gebruikt voor sturing op maatschappelijke effecten. De beleidsindicatoren worden niet genormeerd door andere overheden. Er worden evenmin streefwaarden aan gekoppeld.

De beleidsindicatoren zijn er niet alleen voor provinciale staten en de raad maar ook voor burgers, bedrijven, organisaties, media en andere belanghebbenden. Ook zij kunnen er belang bij hebben om beleidsresultaten van hun provincie of gemeenten onderling te vergelijken met de beleidsresultaten van andere provincies en gemeenten. De vergelijkbaarheid geeft zodoende een extra dimensie aan het debat over beleidsprioriteiten, en draagt bij aan een grotere betrokkenheid bij het beleid. Het is de bedoeling dat op termijn deze beleidsindicatoren digitaal breed beschikbaar worden gesteld via de websites «www.waarstaatjeprovincie.nl» en «www.waarstaatjegemeente.nl».

Openbare lichamen die zijn ingesteld ingevolge de Wet gemeenschappelijke regelingen stellen de eigen begroting en jaarrekening ook op ingevolge de regels van het BBV. Dat betekent dat zij gebruik (gaan) maken van beleidsindicatoren bij het opstellen van het programmaplan en bij de programmaverantwoording. Daarbij hoeven echter alleen die verplichte beleidsindicatoren te worden gebruikt voor zover die verband houden met de taken waarvoor zij verantwoordelijk zijn gemaakt.

### 3.3 Meer zicht op de bijdrage van verbonden partijen aan het beleid

Provincies en gemeenten blijven verantwoordelijk voor de taken die zij door verbonden partijen laten uitvoeren. Het is daarom van belang dat provinciale staten en de raad in het proces van begroting en verantwoording de benodigde informatie krijgen om de bijdrage van verbonden partijen aan de realisatie van de programma's en daarmee gepaard gaande risico's te kunnen beoordelen en te laten meewegen in het proces van horizontale sturing en verantwoording.

In toenemende mate wordt een beroep op andere organisaties gedaan via uitbesteding, via inkoop of subsidiëring of via uitvoering door verbonden partijen. De diversiteit van de verbonden partijen neemt bovendien toe, evenals het financiële en beleidsmatige gewicht ervan; bij de gemeenten wordt dit versterkt door de decentralisaties in het sociale domein.

Bij verbonden partijen kan het zowel gaan om publiekrechtelijke samenwerkingsverbanden op basis van de Wet gemeenschappelijke regelingen als om de deelneming in of inschakeling van privaatrechtelijke rechtspersonen. Voor wat betreft de private partijen gaat het om organisaties en instellingen waarin provincies en gemeenten zowel een financieel als een bestuurlijk belang hebben. In geval van gemeenschappelijke regelingen gaat het om samenwerkingsvormen met rechtspersoonlijkheid, met name openbare lichamen en bedrijfsvoeringsorganisaties ingesteld op basis van de Wet gemeenschappelijke regelingen.

Voor een adequate verantwoording hoe verbonden partijen bijdragen aan de realisatie van de doelstelling van de programma's is het niet alleen noodzakelijk inzicht te hebben in hun beleidsmatige prestaties van verbonden partijen maar ook in hun financiële positie. Vaak is wel bekend hoeveel wordt bijgedragen aan het budget dat verbonden partijen ter beschikking staat, maar ontbreekt het zicht op de financiële stabiliteit van de verbonden partijen en de mate waarin ze bijdragen aan de output of de beoogde maatschappelijke doelen.

*Meer inzicht in prestaties verbonden partijen*

Bij de informatie over verbonden partijen is het van belang dat deze op een zodanige manier wordt opgenomen in de begroting en de jaarstukken dat provinciale staten en de raad zich bij de besluitvorming over de begroting een goed oordeel kunnen vormen over de bijdrage van de verbonden partijen aan de te realiseren beleidsdoelstellingen en de financiële risico's van de verbonden partijen.

De huidige regeling over het opnemen van informatie over verbonden partijen verlangt dat alle informatie daarover in de desbetreffende paragraaf in de begroting wordt opgenomen. Dit omvat ook een visie op verbonden partijen in relatie tot de realisatie van doelstellingen die zijn opgenomen in de begroting als geheel. Het gewijzigde artikel 15, eerste lid, onderdeel a, verlangt niet langer dat in de visie over de verbonden partijen in de paragraaf ook een koppeling wordt gelegd naar de realisatie van de doelstellingen die in de (programma)begroting zijn opgenomen. De visie op en de beleidsvoornemens omtrent verbonden partijen kan beperkt blijven tot een algemene visie op en de beleidsvoornemens omtrent het inschakelen van verbonden partijen. Dat kan bijvoorbeeld gaan over de uitgangspunten die worden gehanteerd bij de vraag wanneer wel of wanneer er juist geen gebruikt wordt gemaakt van verbonden partijen voor het realiseren van beleid en welke soort type rechtspersoon (privaat- of publiekrechtelijk) wordt gebruikt en voor welk doel. Omdat dergelijke kaders vaak voor de gehele zittingsperiode van provinciale staten resp. de raad worden vastgesteld (veelal in een aparte nota) kan, wanneer provinciale staten of de raad een dergelijke kadernota verbonden partijen vaststellen, daarnaar worden verwezen in het kader van de visie en algemene beleidsvoornemens. Het is dan niet noodzakelijk om ieder jaar opnieuw het ongewijzigde kader op te nemen in de paragraaf verbonden partijen.

Om het inzicht in de concrete beleidsprestaties die via de inzet van verbonden partijen worden gerealiseerd te bevorderen is het van belang om die informatie niet in de paragraaf over verbonden partijen op te nemen. Die aspecten kunnen in de respectievelijke programma's voor de realisatie waarvan ze worden ingezet worden opgenomen. Het is daarom niet langer noodzakelijk dat de visie op verbonden partijen in de paragraaf verbonden partijen ingaat op de realisatie van de doelstelling uit de begroting. Dat voorschrift komt daarom te vervallen.

Informatie over de wijze waarop verbonden partijen per programma bijdragen aan de realisatie van de doelstellingen van de programma's kan nu ook al, ingevolge het huidige artikel 8, derde lid, onderdeel b, bij de behandeling van de programma's zelf in de begroting worden

opgenomen. Om duidelijker te maken dat deze informatie in het programma plan dient te worden opgenomen wordt met een toevoeging aan artikel, 8, derde lid, onderdeel b, bepaalt dat – indien dit aan de orde is – in de programmabegroting wordt aangegeven hoe er naar gestreefd wordt om de maatschappelijke effecten te realiseren via inschakeling van verbonden partijen. Om dit te bevorderen wordt – naast de wijziging in dit besluit – de notitie Verbonden partijen van de commissie BBV geactualiseerd.

Om het inzicht in de verbonden partijen te vergroten wordt tevens in artikel 15, eerste lid, onderdeel b voorgeschreven dat de lijst van verbonden partij wordt uitgesplitst naar verschillende typen verbonden partijen:
– gemeenschappelijke regelingen;
– vennootschappen en coöperaties;
– stichtingen en verenigingen; en
– overige verbonden partijen.

Voorts wordt voorgeschreven dat, naast de financiële informatie over de verbonden partijen en de veranderingen in het belang van de provincie of gemeente daarin, per verbonden partij wordt vermeld op welke wijze de provincie of gemeente financieel en bestuurlijk is verbonden (artikel 15, tweede lid, onderdeel a), en dat per verbonden partij wordt opgenomen of er sprake is van risico's voor de provincie of gemeente waarvoor geen maatregelen zijn getroffen maar die wel van materiële betekenis zijn voor de financiële positie zoals bedoeld in artikel 11, eerste lid, onderdeel b.

*Informatieverstrekking door verbonden partijen*

Omdat het BBV van overeenkomstige toepassing is op bij gemeenschappelijke regeling ingestelde rechtspersonen, uiteraard voor zover relevant in verband met de specifieke taken die zij uitvoeren, moeten ook deze publiekrechtelijke rechtspersonen de informatie opnemen in hun begrotingsstukken die overeenkomt met de wijze waarop provincies en gemeenten dat moeten doen als zij de desbetreffende taken zelf uitvoeren. Het BBV is echter niet van toepassing op privaatrechtelijke rechtspersonen. Niettemin is het, gelet op de (eind)verantwoordelijkheid van provincies en gemeenten voor de uitvoering van taken door verbonden partijen, noodzakelijk dat ook privaatrechtelijke rechtspersonen voldoende inzicht geven in de beleidsresultaten en de financiële risico's. Voor zover private verbonden partijen die informatie niet behoeven te verstrekken op grond van de voor hen geldende regels, zullen met hen afspraken over de informatievoorziening moeten worden gemaakt.

### 3.4 Beter inzicht in de overheadkosten en een eenvoudiger wijze van toerekening van kosten en rentelasten

Het BBV schrijft voor dat de paragraaf bedrijfsvoering ten minste inzicht geeft in de stand van zaken en de beleidsvoornemens ten aanzien van de bedrijfsvoering (artikel 14). Het verlangt niet dat de kosten van overhead als geheel inzichtelijk worden gemaakt. Omdat het BBV ook geen voorschriften kent voor de wijze van toerekening van kosten, bijvoorbeeld apparaats- en personeelskosten of rentelasten, biedt het BBV veel ruimte bij de toerekening van overheadkosten.

In veel gevallen worden de overheadkosten die ten behoeve van de gehele organisatie worden gemaakt – (PIOFACH: Personeel Informatievoorziening Organisatie Financiën Automatisering Communicatie Huisvesting) – verantwoord op kostenplaatsen en worden deze kosten vervolgens via verdeelsleutels toegerekend aan de programma's. Dit heeft tot gevolg dat provinciale staten en de raad nauwelijks controle hebben op deze kosten. Provinciale staten en de raad autoriseren in de huidige

situatie alleen de totale kosten van de exploitatie en hebben geen inzicht in en daarmee geen zeggenschap over de hoogte en samenstelling van de overheadkosten. Dat is onwenselijk omdat deze kosten een aanzienlijk deel van de totale kosten van provincies en gemeenten uitmaken.

*Overzicht van overheadkosten in het programmaplan*

Om provinciale staten en de raad op eenvoudige wijze meer inzicht te geven in de totale kosten van de overhead voor de gehele organisatie en ook meer zeggenschap over die kosten te geven, wordt in artikel 8, eerste lid, onderdeel c voorgeschreven dat in het programmaplan een apart overzicht moet worden opgenomen van de kosten van de overhead (artikel I, onderdeel F). In de programma's hoeven dan alleen de kosten te worden opgenomen die betrekking hebben op het primaire proces. Doordat het overzicht in het programmaplan wordt opgenomen is het niet langer nodig om op een complexe wijze de overheadkosten aan programma's toe te rekenen. Dit vergt minder administratieve lasten en leidt tot een eenduidiger budgetbeheer in de organisatie. Er komt meer inzicht in de omvang van de kosten van het primair proces in het algemeen en de overhead in het bijzonder, wat kan leiden tot een betere beheersing van deze kosten. De verantwoording aan provinciale staten en de raad over deze kosten wordt transparanter, waardoor de mogelijkheden tot sturing van de overhead door provinciale staten en de gemeenteraad groter worden. Bovendien neemt de vergelijkbaarheid toe van de kosten van overhead en de kosten van het primair proces.

Om te kunnen vaststellen welke kosten verband houden met de sturing en ondersteuning van het primaire proces en zodoende gerekend kunnen worden tot de overhead wordt in artikel 1, 2$^{e}$ lid, onder l. een definitie van de overhead geïntroduceerd (artikel I, onderdeel A). Deze definitie omvat onder andere de elementen van overhead die via de gangbare definitie uit «Vensters voor bedrijfsvoering» tot overheadkosten kunnen worden gerekend maar beperkt zich daar niet toe. De definitie omvat naast alle loonkosten van de met name genoemde zogenaamde PIOFACH- functies in de definitie van «Vensters voor Bedrijfsvoering», ook de ICT kosten van alle PIOFACH-systemen, alle huisvestingskosten, de uitbestedingkosten bedrijfsvoering en naar rato de rentekosten die niet zijn toe te delen aan de taakvelden in het primaire proces.

Dat betekent dat in ieder geval de kosten in verband met de volgende elementen tot kosten van overhead worden gerekend en moeten worden opgenomen:

– Financiën, Toezicht en Controle gericht op de eigen organisatie;
– Personeelszaken en organisatie;
– Inkoop (incl. aanbesteding en contractmanagement);
– Interne en externe communicatie m.u.v. klantcommunicatie;
– Juridische zaken;
– Bestuurszaken en bestuursondersteuning (exclusief de griffie omdat die geen onderdeel uitmaakt van de ambtelijke organisatie);
– Informatievoorziening en automatisering van PIOFACH-systemen;
– Facilitaire zaken en Huisvesting (incl. beveiliging)
– Documentaire informatievoorziening (DIV);
– Managementondersteuning primair proces.

Door deze definitie te gebruiken kan voorts een eenduidig inzicht worden gegeven in de kosten die direct zijn toe te rekenen aan bepaalde taakvelden, bijvoorbeeld de personeelskosten van de medewerkers van een bepaalde afdeling, rente en afschrijvingskosten en andere kosten die direct verband houden met het betreffende taakveld en investeringen en dientengevolge ook niet centraal moeten worden begroot en verantwoord. Rente die direct verband houdt met een bepaald taakveld betreft de (omslag)rente die moet worden toegerekend aan investeringen binnen

dat taakveld. Bijvoorbeeld rente over investeringen in onderwijshuisvesting of over investeringen in sportaccommodaties betreft directe kosten op de betreffende taakvelden. Dit impliceert dat de rente en afschrijvingskosten op investeringen op het terrein van de overhead ook onder de overhead vallen. Om er voor te zorgen dat in de begroting en verantwoording de totale rentelasten en de daar aan gekoppelde financieringsbehoefte inzichtelijk zijn, wordt in artikel 13 voorgeschreven dat de paragraaf financiering voortaan ook in ieder geval inzicht geeft in de rentelasten, het renteresultaat, de financieringsbehoefte en de wijze waarop rente aan investeringen, grondexploitaties en taakvelden wordt toegerekend (artikel 1, onderdeel H). Door de kosten van overhead voortaan centraal te begroten en te verantwoorden is het niet langer noodzakelijk dat deze informatie in de paragraaf bedrijfsvoering wordt opgenomen.

*Aanzienlijke overheadkosten die deel uit maken van grote investeringen*

Het centraal begroten en verantwoorden van overheadkosten heeft grote voordelen. In enkele gevallen kan het centraal begroten echter tot gevolg hebben dat – bij bijvoorbeeld grote (infrastructurele) projecten, zoals grondexploitaties, waarvoor aanzienlijke en omvangrijke investeringen worden gedaan – investeringskosten lager uitvallen dan dat ze daadwerkelijk zijn. Dat komt omdat de kapitaallasten die onder de programma's worden verantwoord dan lager uitvallen, terwijl de overheadkosten veel hoger uitvallen. Dit kan bij (meerjarige) investeringen tot gevolg hebben dat er begrotingstekorten ontstaan, terwijl dit voorafgaand aan de invoering van een apart overzicht overhead niet het geval was. In dergelijke situaties kunnen (en mogen) de kosten van overhead op een indirecte wijze wel worden toegerekend aan grote investeringen. Ze worden echter, om het inzicht te behouden in het totaal van de overheadkosten, wel onder het overzicht overhead geboekt. Daar staat vervolgens wel dekking tegenover, die geboekt wordt als negatieve last via een separate (verreken)categorie binnen het overzicht overhead. Hierdoor komen de kosten per saldo niet tot uiting op het overzicht overhead. Wanneer in dergelijke gevallen van deze methodiek gebruik wordt gemaakt is het van belang om hieraan ook in de toelichting van op overzicht overhead bijzondere aandacht te besteden.

*Overheadkosten in de fiscale tarieven die maximaal kostendekkend mogen zijn*

Het centraal begroten van de kosten van overhead betekent dat het niet langer mogelijk is om uit de taakvelden (voorheen de producten) alle kosten voor deze tarieven, die maximaal kostendekkend mogen zijn, in een keer uit de uitvoeringsinformatie af te leiden. Om deze reden is het van groot belang dat op een andere wijze uit de begroting blijkt hoe de tarieven, worden berekend en welke (beleids)keuzes bij de berekening ervan worden gemaakt[1]. Daarom wordt in de paragraaf lokale heffingen voortaan in het in artikel 10, onderdeel c, bedoelde overzicht voortaan ook opgenomen hoe bij de berekening van tarieven (voor rechten) bewerkstelligd wordt dat de geraamde baten de ter zake geraamde lasten niet overschrijden als de beleidsuitgangspunten die ten grondslag liggen aan deze berekeningen en hoe die uitgangspunten bij de tariefstelling worden gehanteerd (artikel I, onderdeel G). Dit geldt dus alleen voor de belastingen en rechten waarvoor uitsluitend kostendekkende tarieven mogen

[1] Deze tarieven worden dus niet op de wijze verwerkt in het overzicht van de overheadkosten als bij de grote investeringen het geval is. Dat betekent dat voor deze fiscale tarieven geen negatieve lasten in het overzicht overhead geboekt worden ter dekking zodat aan deze taakvelden in direct toch overheadkosten kunnen worden toegerekend.

worden geheven, zoals bijvoorbeeld de rioolheffing en de tarieven van de leges. Dat zijn de tarieven die door provincies en gemeenten worden geheven voor verstrekte diensten (en de overige rechten bedoeld in artikel 223 van de Provinciewet en artikel 229 van de Gemeentewet).

De transparantie omtrent de berekeningswijze voor de kostendekkende tarieven omvat in de eerste plaats een macroniveau (verordening in zijn geheel) en in de tweede plaats een microniveau (tarief of onderdeel van de verordening).

Ten eerste moet de berekening van de kostendekkendheid van de tarieven inzichtelijk maken dat de totale geraamde baten van verordening niet uitgaan boven de totale geraamde lasten van de verordening. Immers het is van belang dat gelet op artikel 225 van de Provinciewet en artikel 229b van de Gemeentewet, een berekening van de opbrengsten en de kosten en de mate van kostendekkendheid niet ontbreekt op het niveau van de verordening in zijn geheel. In de toelichting van de achterliggende (beleids)keuzes bij deze berekening moet in ieder geval blijken hoe de kostendekkendheid tussen verschillende onderdelen (bijvoorbeeld burgerlijke stand en gemeentearchief) wordt bereikt door gebruik te maken van kruissubsidiëring en in welke mate er kruislings wordt gesubsidieerd.

Ten tweede dient de mate van kostendekkendheid inzichtelijk te zijn binnen een onderdeel (bijvoorbeeld burgerlijke stand) van de verordening. Waar het hierbij dus om gaat is dat inzichtelijk wordt gemaakt hoe met de vaststelling van de tarieven in (de verschillende onderdelen van) de verordening(en) wordt bewerkstelligd dat voor alle tarieven gezamenlijk in die verordening de geraamde baten niet boven de geraamde lasten uitkomen.

Voor het verkrijgen van de hier bedoelde transparantie is het namelijk van belang dat provinciale staten, raadsleden en belastingplichtigen aan de hand van de begroting en jaarrekening na kunnen gaan hoe de keuzes in de kostendekkendheid van de diensten in de legesverordening in zijn geheel doorwerkt in de individuele tarieven. Dat wordt niet per se bereikt door per tarief inzichtelijk te maken of er sprake is van over- of onderdekking (kruissubsidiëring) en in welke mate. Een berekening van de opbrengst en kosten, de mate van kostendekkendheid en de toelichting op de achterliggende (beleids)keuzes, mag ook op een eerst volgend aggregatieniveau inzichtelijk worden gemaakt. Daarbij moet gedacht worden aan onderdelen of aggregatieniveau's, zoals reisdocumenten of omgevingsvergunning. Het inzichtelijk maken op een te algemeen indelingsniveau, zoals bijvoorbeeld burgerzaken of fysieke leefomgeving, is onwenselijk; daarmee zou de beoogde transparantie niet worden gerealiseerd. Wel moet uit de toelichting bij de berekening van een onderdeel (of hoofdstuk) blijken of er tussen de tarieven binnen dit onderdeel kruissubsidiëring plaatsvindt (bijvoorbeeld tussen het tarief voor objecten met lage bouwkosten en het tarief met hoge bouwkosten) en in welke mate.

Om de kostendekkendheid van de heffingen, onderdelen van de verordening of tarieven inzichtelijk te maken, kan gebruik worden gemaakt van de onderstaande tabel:

| **Voorbeeld berekening van kostendekkendheid van de rioolheffing** | |
|---|---|
| Kosten taakveld(en) incl. (omslag)rente | – 3.500 |
| Inkomsten taakveld(en), excl. Heffingen | 240 |
| Netto kosten taakveld | – 3.260 |
| | |
| Toe te rekenen kosten: | |
| Overhead incl. (omslag)rente | – 1.440 |

| | | |
|---|---|---|
| BTW | – 200 | |
| Totale kosten | – 4.900 | 100% |
| Opbrengst heffingen | 4.500 | |
| Dekking | | 92% |

In de weergave van de berekeningswijze is het van belang dat onderscheid wordt gemaakt tussen directe kosten uit het betreffende beleidsprogramma en de toerekening van de overhead. De berekening van de kostendekkendheid van de tarieven die moet worden gegeven (per onderdeel of hoofdstuk van de verordening) zal vervolgens aangevuld moeten worden met een inhoudelijke toelichting over de totstandkoming van die tarieven en de keuzes die daaraan ten grondslag liggen.

*Overhead in Iv3*

Voor de door de Europese Unie verplichte statistieken en voor de berekeningen ten behoeve van het onderhoud van het gemeentefonds, moeten de overheadkosten net als voorheen aan de taakvelden worden toegerekend. Dat dient te gebeuren door middel van een algemeen geldende verdeelsleutel namelijk de verhouding van de som van de loonkosten en de kosten inhuur derden per taakveld. Deze toerekening zal door het CBS worden geleverd op basis van door provincies en gemeenten aangeleverde informatie over de taakvelden.

### 3.5 Het activeren van investeringen in de openbare ruimte met maatschappelijk nut

Bij de totstandkoming van het BBV in 2004 is met betrekking tot het activeren van investeringen onderscheid gemaakt tussen investeringen met economisch nut en met maatschappelijk nut. Er is voor gekozen dat investeringen met een maatschappelijk nut, zijnde investeringen in de openbare ruimte zoals wegen bruggen en parken, niet verplicht hoefden te worden geactiveerd. Bij die keuze speelde onder andere een rol dat het gaat om activa die duurzaam zo bestemd zijn en het verplicht activeren niet bijzonder zou bijdragen aan het inzicht in de financiële positie. Omdat provincies en gemeenten vrij zijn om investeringen in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut al dan niet te activeren, bestaan er grote verschillen in de wijze waarop hiermee wordt omgaan. Ook binnen provincies en gemeenten kunnen door uiteenlopende keuzes omtrent afschrijving onduidelijkheden ontstaan.

Een ander nadelig aspect van de vrijheid om al dan niet te activeren is dat de kosten van de investering (zoals de vervanging) in één keer ten laste komen van de begroting in het jaar waarin de investering wordt gedaan. Omdat daarmee deze investeringen niet op de balans komen (en dus daarop niet hoeft te worden afgeschreven), blijkt niet uit de begroting in welke mate in de vorming van reserves rekening wordt gehouden met de vervangingskosten en kunnen die kosten vooruit worden geschoven. Om te bewerkstelligen dat de kosten van de investeringen ten laste komen van burgers en bedrijven die er profijt van hebben, wordt thans de systematiek van activering en afschrijving voor alle investeringen gelijk getrokken door wijziging van de artikelen 59 en 64: investeringen met een maatschappelijk nut worden, evenals investeringen met een economisch nut, geactiveerd en over de verwachte toekomstige gebruiksduur afgeschreven (artikel I, onderdelen Z en BB). Daarmee wordt tegelijkertijd een betere vergelijkbaarheid van deze kosten verkregen. De enige uitzondering op het verplicht activeren zijn kunstvoorwerpen met een

cultuur-historische waarde, die zoals vermeld in artikel 59 , tweede lid, niet mogen worden geactiveerd.

Overigens betekent deze uniformering van activering niet dat investeringen met een maatschappelijk nut niet meer ten laste kunnen worden gebracht van grondexploitaties. Dat blijft op basis van bestaande wet- en regelgeving mogelijk.

Door het hanteren van een andere methode bij het activeren van investeringen in de openbare ruimte met maatschappelijk nut, kan extra begrotingsruimte ontstaan. Daarbij is het van belang dat provincies en gemeenten zich realiseren dat deze extra ruimte, die tot uiting komt in een beter resultaat op de exploitatie, gepaard gaat met een verhoging van de afschrijvingen in de komende jaren. De ontstane ruimte in een begrotingsjaar kan worden gebruikt om een dekkingsreserve te vormen.

De verplichting om alle investeringen te activeren volgens de nieuwe methode geldt alleen voor investeringen die vanaf het begrotingsjaar 2017 worden gedaan. De keuze voor geleidelijke invoering betekent dat pas over 30 tot 40 jaar alle investeringen op een gelijke manier worden afgeschreven. Dit betekent dat de financiële vergelijkbaarheid – op dit punt – geleidelijk zal verbeteren. Het alternatief om in één keer ook bestaande investeringen te activeren zou leiden tot het tegelijkertijd ophogen van de passivakant van de balans en het vervolgens jaarlijks afschrijven van activa. De hiermee gepaard gaande administratieve lasten (herwaardering van de activa in de openbare ruimte met maatschappelijk nut) wegen niet op tegen het op korte termijn verbeteren van de vergelijkbaarheid.

Door de geleidelijke invoering van de nieuwe systematiek blijven verschillen bestaan in de wijze waarop mag worden afgeschreven op investeringen in de openbare ruimte met maatschappelijk nut die vóór het begrotingsjaar 2017 zijn gedaan. Om inzicht te geven in het deel van de activa dat wel vergelijkbaar is qua systematiek moeten provincies en gemeenten in het verloopoverzicht in de toelichting op de balans aangeven welk bedrag volgens de nieuwe systematiek is verantwoord en welk deel volgens een andere systematiek. Het blijft daarnaast verplicht om in de jaarrekening een onderscheid te blijven maken tussen beide typen van investeringen (zie artikel 35, dat ongewijzigd blijft), omdat investeringen met economisch nut veelal zelfstandig vervreemdbaar zijn en daardoor hun actuele waarde kunnen opleveren. Daaraan verbonden stille reserves kunnen dan eenvoudiger worden herkend.

*Activering investeringen: netto methode in geval van bijdragen van derden*

Investeringen met economisch nut of in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut waarbij sprake is van bijdragen van derden, kunnen in de huidige systematiek bruto dan wel netto (in aftrek) worden verantwoord. Ook hier kan de uniforme verantwoordingssystematiek bijdragen aan een betere vergelijkbaarheid en transparantie. Vanwege de administratieve eenvoud (de bijdrage behoeft niet meer over het verloop van jaren te worden verantwoord) wordt de netto-methode verplicht gesteld voor alle investeringen door het tweede en vierde lid van artikel 59 te schrappen (artikel I, onderdeel Z).

### 3.6 Beter inzicht in het EMU-saldo

De berekening van het EMU-saldo vindt plaats op zogeheten transactiebasis. Omdat provincies en gemeenten echter een gemodificeerd baten- en lasten stelsel hanteren en de sturing dus ook hierop geschiedt, krijgt het EMU-saldo in de begrotings- en verantwoordingscyclus niet de aandacht die nodig is. Voor provincies en gemeenten is het van belang te weten of met het door hen berekende EMU-saldo, de voor hen geldende referentiewaarden van het EMU-saldo, die voor de afzonderlijke provincies en gemeenten berekend zijn, (meerjarig) overschreden worden. Omdat het overschrijden van deze macronorm consequenties kan hebben, is het voor afzonderlijke overheden van belang om meerjarig op de individuele referentiewaarde te sturen.

Met het oog op een betere raming en beheersing van het EMU-saldo wordt in artikel 20, voorgeschreven dat bij de uiteenzetting van de financiële positie een geprognosticeerde balans wordt opgenomen alsook de berekening van het EMU-saldo (artikel I, onderdeel L). Daarnaast wordt in artikel 22, eerste lid, en artikel 23, onderdeel d, de geprognosticeerde balans in de meerjarenraming opgenomen en wordt in de toelichting op de meerjarenraming ingegaan op de ontwikkeling van het EMU-saldo (artikel I, onderdelen M en N). Met het opnemen van een geprognosticeerde balans, ook in de meerjarenraming, krijgen provinciale staten en de raad meer inzicht in de ontwikkeling van onder meer investeringen, het aanwenden van reserves en voorzieningen en in de financieringsbehoefte. De geprognosticeerde balans voor het begrotingsjaar en de meerjarenraming moet tenminste de posten bevatten die nodig zijn om het voor de provincie of gemeente geldende aandeel in het EMU-saldo te kunnen afleiden. De geprognosticeerde balans moet aansluiten op de balans in de jaarrekening, maar behoeft niet dezelfde mate van detail te kennen. Hieruit kan het geldende aandeel in het EMU-saldo worden afgeleid: de som van de mutaties van de vaste en vlottende financiële activa minus de som van de mutaties van de vaste en vlottende schuld. Daarbij moet eventueel nog worden gecorrigeerd voor alle balansmutaties die niet het gevolg zijn van economische transacties, zoals de boekwinst op aandelen.

Provinciale staten en de raad hebben hierdoor meer inzicht in de ontwikkelingen van het EMU-saldo en de mogelijkheid daarop te sturen, onder meer omdat de relatie met de referentiewaarde beter kan worden gelegd.

### 3.7 Vennootschapsbelasting en grondexploitaties

Door de inwerkingtreding van de Wet modernisering Vennootschapbelastingplicht (Vpb-plicht) overheidsondernemingen worden overheidslichamen met ingang van het eerste boekjaar dat aanvangt op of na 1 januari 2016 Vpb-plichtig over hun (winstgevende) ondernemersactiviteiten. Doel van deze wet is het scheppen van een gelijk speelveld tussen overheidsondernemingen en private ondernemingen.

De Vpb-plicht heeft (potentieel) gevolgen voor de financiën van provincies en gemeenten. De Vpb-heffing is een nieuwe last die tot nu toe niet voorkomt in de begroting en in de jaarrekening. Voorts zal de eventuele vennootschapsbelasting (hierna: Vpb) een nieuwe post zijn op de balans van decentrale overheden, aangezien de Vpb-heffing over het betreffende boekjaar per ultimo boekjaar nog niet feitelijk zal zijn verrekend met de Belastingdienst.

*Wijze van berekening Vpb-plicht en begroten en verantwoorden*

De Vpb-last wordt berekend op basis van de fiscale grondslagen en niet op basis van het bedrijfseconomisch resultaat. Het fiscale resultaat zal in de regel afwijken van het bedrijfseconomische resultaat, zoals dit in de verslaglegging tot uitdrukking komt. Oorzaken hiervan zijn onder meer:

– het fiscale resultaat wordt alleen berekend over de belastbare ondernemingsactiviteiten en het bedrijfseconomische resultaat bevat alle taken;

– activa of investeringsgoederen die tot de ondernemingsactiviteit worden gerekend, moeten voor de waarde in het economisch verkeer op de fiscale openingsbalans (m.i.v. het eerste boekjaar dat aanvangt op of na 1 januari 2016) worden opgenomen. Deze zal in de regel afwijken van de waarde waartegen deze investeringsgoederen volgens de regels van het BBV zijn gewaardeerd;

– verschillen tussen het afschrijvingsstelsel conform het BBV (berekend over levensduur en afschrijven tot nihil of geschatte restwaarde) en het fiscale afschrijvingsstelsel (waaronder dat vastgoed in eigen gebruik mag worden afgeschreven tot 50% van de WOZ-waarde, verhuurd vastgoed tot de WOZ-waarde en overige bedrijfsmiddelen in beginsel in minimaal 5 jaar tot de restwaarde mogen worden afgeschreven);

– verschillen tussen het BBV en fiscale regels over kostentoerekening/interne verrekenprijzen;

– de fiscale regels voor het aanhouden van reserves en voorzieningen;

– specifieke fiscale regelingen, zoals bijvoorbeeld investeringsaftrekregelingen.

Het resultaat van de onderneming in de begroting en jaarrekening die ingevolge het BBV wordt opgesteld is het bedrijfseconomische resultaat. Dit is over het algemeen niet gelijk aan het fiscale resultaat. Om deze reden wordt in artikel 2 een nieuw vijfde lid opgenomen dat bepaalt dat de (geraamde) Vpb-last wordt opgenomen zoals deze naar de fiscale grondslag wordt berekend (zie artikel I, onderdeel B). Dit betekent dat (extracomptabel) conform de fiscale uitgangspunten het winst/voordelig saldo wordt bepaald en de daaruit voortvloeiende Vpb-heffing in de begroting en jaarstukken wordt begroot en verantwoord. Het verschil tussen het resultaat op BBV-grondslag en op Vpb-grondslag komt niet in de verslaglegging tot uitdrukking.

Omdat de Belastingdienst de publiekrechtelijke rechtspersoon in zijn geheel aanslaat voor de Vbp-heffing en deze heffing niet per overheidsonderneming uitsplitst, wordt de eventueel af te dragen Vpb-heffing van alle ondernemingsactiviteiten (artikel 8 onderscheidenlijk artikel 25) opgenomen als één bedrag in het programmaplan onderscheidenlijk de programmaverantwoording en in het overzicht van baten en lasten, bedoeld in artikel 17 onderscheidenlijk artikel 27 (zie artikel I, onderdelen F, J, P en Q). Het is dus niet nodig om per programma waarin ondernemingsactiviteiten zijn opgenomen een naar rato-deelbedrag Vpb-heffing te ramen.

*Ontwikkelingen in de wijze van verantwoorden van grondexploitatie*

De discussie over ondernemerschap in het kader van de Vpb-plicht leidt ook opnieuw tot discussie over de afbakening tussen «niet in exploitatie genomen bouwgronden» (NIEGG) en «bouwgrond in exploitatie» (BIE). De in het BBV geregelde tussencategorie van de NIEGG die op de balans moeten worden opgenomen is niet langer passend.

De ervaring van de afgelopen jaren leert dat door de mogelijkheid gronden in een zeer vroeg stadium reeds als NIEGG aan te merken ertoe leidt dat gemaakte kosten aan deze post worden toegerekend, terwijl het gronden betreft die niet actief in ontwikkeling zijn. Het risico dat zich vervolgens vaak manifesteert is dat als gevolg van de ruimere waarderingsmogelijkheden van NIEGG (t.o.v. reguliere gronden) allerlei kosten worden toegekend aan de NIEGG maar dat de voorgenomen doelstellingen met deze grond niet waargemaakt (kunnen) worden. Hierdoor zijn deze gronden, als gevolg van de kostentoerekeningen, te hoog gewaardeerd. Dit leidt, zo is de afgelopen jaren gebleken, tot grote afboekingen. Om die reden heeft de commissie BBV geadviseerd om de categorie NIEGG te laten vervallen.

Daarnaast signaleert de commissie dat in grondexploitaties verschillend met investeringen wordt omgegaan. Gezien de invloed die dit heeft op de transparantie en vergelijkbaarheid van financiële posities van provincies en gemeenten, geeft de commissie in haar rapport in overweging om een kader op te stellen dat duidelijk maakt welke investeringen moeten worden meegenomen bij grondexploitaties. Dit zal door de commissie BBV worden uitgewerkt in een aangepaste notitie Grondexploitatie.

Voorstaande neemt overigens niet alle verschillen weg tussen de fiscale balans en de balans op basis van het BBV. Naast BIE kunnen gronden die onder de categorie materiële vaste activa gerangschikt zijn (inclusief de voormalige NIEGG) tot het fiscale ondernemingsvermogen behoren. Dit laatste is afhankelijk van de feiten en omstandigheden die in het specifieke geval voor deze gronden voor de fiscale beoordeling relevant zijn.

*Wijzigingen met betrekking tot grondexploitatie*

De categorie NIEEG als onderdeel van de op de balans opgenomen grond- en hulpstoffen vervalt door wijziging van artikel 38, onderdeel a, (zie artikel I, onderdeel T). Doordat gronden niet meer als NIEGG kunnen classificeren, maar als materiële vaste activa (categorie «gronden en terreinen», als bedoeld in artikel 52, onderdeel a), is het niet langer mogelijk om rente of andere kosten die verband houden met het voornemen deze grond te gaan bebouwen aan deze gronden toe te rekenen. In het advies van de commissie BBV waarop deze wijziging is gebaseerd, werd voorgesteld een categorie «strategische gronden» in het BBV op te nemen. Er is echter voor gekozen om geen aparte categorie binnen de bestaande materiële vaste activa op te nemen voor de oude categorie NIEGG. Dit is gedaan om te voorkomen dat er in plaats van de NIEGG, voor gronden die de provincie of gemeente in eigendom heeft met het oogmerk deze via grondexploitatie te gaan ontwikkelen, wederom een tussencategorie zou ontstaan. Door alle andere categorieën gronden die niet onder de (nieuwe) definitie van bouwgrond in exploitatie vallen te rubriceren onder de bestaande categorie materiële vaste activa (gronden en terreinen), blijkt dat uitsluitend van kostentoerekening sprake kan zijn op het moment dat de gronden als bouwgrond in exploitatie kwalificeren. Dit is pas het geval vanaf het moment dat er voor gronden, die in bezit zijn van de gemeenten via actief grondbeleid een grondexploitatiecomplex met een exploitatiebegroting is vastgesteld (zie de artikelsgewijze toelichting artikel I, onderdeel A, voor de uitleg van deze definitie). Vanaf dit moment bevinden de gronden zich in het transformatieproces waarbij de grond en (eventueel) aanwezige opstallen worden omgevormd naar bouwrijpe grond, met als oogmerk (opnieuw) te worden bebouwd.

Gezien het belang van een juiste waardering en inzicht in de (ontwikkeling van de waarde van de BIE, worden de verslagleggingregels aangescherpt (zie het nieuwe artikel 52d, artikel I, onderdeel y). De

waardering wordt met name bepaald door de prognoses van het eindresultaat van een grondexploitatie. Voortaan moet in de toelichting op de balans expliciet het verloop van deze activa worden toegelicht.

Hoewel in de toelichting op het onderhanden werk inzake grondexploitatie, voor het totaal van de in exploitatie zijnde complexen, de waarde, mutaties en ramingen worden aangegeven, wordt met deze wijziging expliciet gemaakt dat die is gebaseerd op onderliggende aparte waarderingen van de verschillende exploitaties die binnen een gemeente kunnen bestaan. Dit komt door de verschillen tussen grondexploitaties wat betreft omvang, looptijd en aard van het ruimtelijk programma. Elke grondexploitatie heeft een eigen risicoprofiel en onzekerheden die de financiële einduitkomsten kunnen beïnvloeden. Voor een transparante verslaglegging is het daarom noodzakelijk om grondexploitaties afzonderlijk te waarderen.

Daarbij spelen ook de voorschriften over winst- en verliesnemingen een belangrijke rol. Voor grondexploitaties die naar verwachting leiden tot een verlies, moet vooraf dekking voor dit verlies worden geregeld. Als grondexploitaties naar verwachting winst opleveren, dan mag deze winst pas worden genomen zodra deze daadwerkelijk is gerealiseerd. Deze voorschriften beogen te voorkomen dat huidige verliezen in de jaarrekening worden gecompenseerd met verwachte, toekomstige winsten. Dit is de reden waarom geen saldering mag plaatsvinden en grondexploitaties afzonderlijk moeten worden gewaardeerd.

De notitie grondexploitatie van de commissie BBV zal hierop worden aangepast.

### 4. Inwerkingtreding en invoering

Het onderhavige wijzigingsbesluit treedt in werking op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip. De beoogde datum hiervoor is 1 april 2016. De wijzigingen uit dit besluit zijn derhalve van toepassing op de voorbereidingen van het begrotingsjaar 2017. Dat betekent dat de begroting voor 2017 in kalenderjaar 2016 in overeenstemming moet zijn met de regels uit dit wijzigingsbesluit. Omdat openbare lichamen ingesteld op grond van de Wgr eerder hun begroting moeten opstellen zullen de wijzigingen van dit besluit voor het eerst doorwerken in de begrotingsvoorbereiding voor het jaar 2018.

Voor de regels die zijn opgenomen in verband met de invoering van de Vpb-plicht geldt het volgende. Provincies en gemeenten zijn vanaf het eerste boekjaar dat aanvangt op of na 1 januari 2016 belastingplichtig indien zij een fiscale onderneming drijven. Dat betekent dat zij daarmee in de (lopende) begroting van 2016 reeds hier rekening mee moeten houden. Provincies en gemeenten die belastingplichtig zijn als gevolg van de Wet modernisering VPB-plicht overheidsondernemingen kunnen lopende het begrotingsjaar via een begrotingswijziging voldoen aan de wijze waarop de heffing van de vennootschapsbelasting via dit wijzigingsbesluit in de begroting en jaarrekening dient te worden opgenomen en te worden verantwoord. Zij zijn hier ook reeds over geïnformeerd.

### 5. Administratieve lasten

Het onderhavige besluit heeft geen gevolgen voor burgers of bedrijven, maar alleen voor provincies en gemeenten. De bestuurlijke lasten van de onderhavige maatregel houden hoofdzakelijk verband met de invoering van de introductie van de taakvelden. De administratieve systemen moeten hiervoor worden aangepast. De omvang van die aanpassing is onder andere afhankelijk van de indelingen die thans worden gehanteerd.

De kosten zullen daarom per provincie en gemeente kunnen verschillen. Hierdoor is moeilijk vast te stellen hoe hoog deze kosten, zullen zijn. De introductie van de taakvelden brengt overigens niet alleen kosten met zich, maar ook besparingen omdat het aanleveren van de uitvoeringsinformatie voor IV3 wordt vereenvoudigd en verbeterd. Het is bovendien niet langer noodzakelijk is de uitvoeringsinformatie eerst nog te bewerken voordat zij geschikt om aan het CBS verstrekt te worden.

Voorts wordt er met dit besluit ook ruimte gecreëerd om de informatie over het beleid rond verbonden partijen en de lokale heffingen, niet meer jaarlijks uitvoerig op te nemen in de betreffende paragraaf, maar ook te kunnen verwijzen naar een actuele door de provinciale staten en de raad vastgestelde Nota.

**6. Consultatie**

Het wijzigingsbesluit is ter consultatie voorgelegd aan het IPO en de VNG en er heeft internetconsultatie plaats gevonden. Hieronder worden eerst de reacties van het IPO en de VNG behandeld. Vervolgens zal worden ingegaan op de reacties die uit de internetconsultatie zijn ontvangen. Voor zover de daarin gemaakte opmerkingen reeds in de behandeling van de reacties van het IPO en de VNG aan de orde zijn gekomen wordt daarnaar verwezen.

**Het Interprovinciaal Overleg en de Vereniging Nederlandse Gemeenten**

Het IPO kan zich voor een groot deel vinden in de aanpassingen. Het IPO heeft wel enkele bezwaren bij de voorgestelde uniforme taakvelden en dan vooral hoe de uitvoeringsinformatie daaraan is gekoppeld en de investeringen in de openbare ruimte met maatschappelijk nut. De uitvoeringsinformatie zou, voor zover zij de vergelijkbaarheid dient, niet noodzakelijk zijn vanwege de recent aangepast functionele indeling van de provincies voor IV3. Daarnaast zou de verplichting om deze informatie als sturingsinformatie voor provinciale staten in de begroting op te nemen, de provinciale autonomie inperken. Wat betreft de verplichte activering van de investeringen in de openbare ruimte met maatschappelijk nut wijst het IPO erop dat dit leidt tot hogere structurele lasten en dat daarmee de wendbaarheid van de begroting afneemt. In het licht van de doelstelling waarmee deze verplichting wordt ingevoerd (de vergelijkbaarheid vergroten) vinden zij het verstandiger om te wachten op de EPSAS regels. Ten aanzien van de invoeringstermijn van beleidsindicatoren maken zij een voorbehoud om deze indicatoren al in de begroting voor 2017 op te nemen. Voorts geven ze een suggestie om de geprognosticeerde balans.

In reactie op de opmerkingen van het IPO wordt ten aanzien van de uitvoeringsinformatie benadrukt dat de nieuwe uitvoeringsinformatie (de taakvelden) niet als sturingsinformatie aan provinciale staten wordt verstrekt. Ook in zijn nieuwe vorm is de uitvoeringsinformatie uitsluitend bedoeld als sturingsinformatie voor de gedeputeerde staten (respectievelijk het college van burgemeester en wethouders) in het kader van de uitvoering. Naar aanleiding van het commentaar van het IPO, alsmede de reactie van de VNG hierop, is de eis dat de economische categorieën bij de uitvoeringsinformatie moet worden opgenomen komen te vervallen. De toelichting is op dit punt aangepast.

Met betrekking tot de beleidsindicatoren zij erop gewezen dat het weliswaar belangrijk is dat de beleidsindicatoren gezamenlijk worden ontwikkeld, maar ook dat dit tijdig gebeurt. Voor 2017 kan, omdat de beleidsindicatoren voor provincies nog niet in april 2016 in een ministe-

riële regeling zullen zijn vastgesteld, eenmalig gebruikt worden gemaakt van zelfgekozen beleidsindicatoren.

Het belang van het invoeren van de verplichting om de investeringen in de openbare ruimte met maatschappelijk nut verplicht af te schrijven houdt niet uitsluitend verband met vergelijkbaarheid. Het houdt mede verband met het bewerkstellingen dat de kosten van die investeringen ten laste komen van de inwoners die er profijt van hebben en dat het niet langer mogelijk is de kosten vooruit te schuiven. De toelichting is op dit punt verduidelijkt.

De suggestie van het IPO om de geprognosticeerde balans in de financiële begroting op te nemen is overgenomen.

De VNG stemt met de hoofdlijnen van de wijzigingen in, maar maakt een aantal opmerkingen op de wijze waarop de wijzigingen in het BBV worden uitgewerkt. De opmerkingen of suggesties hebben betrekking op volgende onderwerpen. De definitie van de bouwgrond in exploitatie ziet ook op het faciliterend grondbeleid, terwijl dat uitsluitend op het actief grondbeleid van toepassing moet zijn. De wijze waarop rente in de overheadkosten moet worden opgenomen kan duidelijker waar het gaat om het direct kunnen toerekenen van de rente aan bepaalde investeringen. En de VNG geeft aan het voorstel zo te lezen dat alleen directe rente wordt toegerekend aan overhead respectievelijk taakvelden in het primaire proces en indirecte rente (m.u.v. grex en «investeringen») op te nemen onder het programma overhead. De VNG pleit verder voor het opnemen van de beleidindicatoren in een bijlage bij de begroting en niet in de programmabegroting en om het beleid omtrent lokale heffingen en verbonden partijen niet meer verplicht in de desbetreffende paragrafen te laten opnemen maar in de beleidskaders. Voorts vinden ze dat de berekening van de kostendekkendheid van tarieven in de verordening tot uitdrukking moet komen en niet in de paragraaf lokale heffingen. Naast de suggestie om de beleidsvoornemens omtrent verbonden partijen niet langer in de desbetreffende paragraaf op te nemen zijn zij van mening dat voor die verbonden partijen die alleen een jaarrekening hoeven op te stellen (vennootschappen bijvoorbeeld) het niet wenselijk is dat in de paragraaf over verbonden partijen voor deze partijen ook wordt voorgeschreven dat de omvang van het vermogen van die partij aan het begin van het begrotingsjaar wordt opgenomen en het financiële resultaat aan het einde van het jaar. Daarnaast vind de VNG het niet wenselijk dat aan de uitvoeringsinformatie ook de economische categorieën zijn toegevoegd, omdat dat de te gedetailleerde uitvoeringsinformatie zou opleveren. Voorts maken zij nog een opmerking over de invoeringstermijn van de uniforme taakvelden, over de in de toelichting gekozen voorbeeld voor de verduidelijking hoe de overhead in fiscale tarieven moet worden verwerkt en over de mogelijkheden om op basis van de huidige regelgeving investeringen in de openbare ruimte met maatschappelijk nut ten laste te brengen van de grondexploitaties.

Hieronder wordt op hoofdlijnen een reactie gegeven van de verschillende opmerkingen.

In reactie op de opmerking op de definitie van de bouwgrond in exploitatie is de deze aangepast zodat deze uitsluitend ziet op gronden onder actief grondbeleid. In de toelichting is aangevuld dat met de definitie die in het BBV wordt opgenomen geen (materieel) andere betekenis heeft dan de definitie zoals die wordt gehanteerd door de Commissie BBV.

Met betrekking tot de wijze waarop rente in de overheadkosten moeten worden opgenomen is ondervangen door een brede(re) definitie te hanteren van overheadkosten dan aanvankelijk geformuleerd. Daarin

vallen naast de loonkosten van de zogeheten PIOFACH-functies, ook andere kosten, zoals de ICT-kosten voor die functies en de rentekosten die niet zijn toe te delen aan de taakvelden in het primaire proces. Daarmee is duidelijker geworden wat onder overhead verstaan moet worden. De lezing van de VNG over hoe zogenaamde indirect rente dient te worden toegeschreven is niet overgenomen. Het zou kunnen gaan leiden tot verschil in toegerekende kosten al naar gelang het financieringsmodel van de gemeente/provincie. Met de aangepaste toelichting is duidelijker geworden hoe om te gaan met rente en afschrijvingen op investeringen t.b.v. de overhead als wel voor het primaire proces.

De suggestie dat beleidsindicatoren in een bijlage bij begroting kunnen worden gevoegd, is niet overgenomen. De bedoeling van het opnemen van beleidsindicatoren in de begroting en jaarrekening is juist bedoeld om de beleidsmatige inspanningen een prominentere rol te geven in de begrotings- en verantwoordingscyclus. Overigens wordt hier benadrukt dat normering van de indicatoren door andere overheden niet aan de orde is. De toelichting is op dit punt overeenkomstig aangevuld.

In een aantal verplichte gestelde paragrafen moet ook het algemene beleid ten aanzien van het betrokken onderwerp (verbonden partijen en lokale heffingen) worden opgenomen. De nota van toelichting is aangevuld dat bij ongewijzigd beleid niet iedere keer opnieuw dezelfde informatie hierover in de paragrafen hoeft te worden opgenomen. Er kan dan worden volstaan met het verwijzen naar de algemene kaders waarin het beleid is vastgesteld.

De opvatting dat de omvang van het eigen en vreemd vermogen voor vennootschappen niet in de paragraaf verbonden partijen hoeft te worden opgenomen voor vennootschappen wordt niet gedeeld. Het inzichtelijk maken van dat vermogen blijft op alle verbonden partijen van toepassing. Dit is immers van belang om te kunnen beoordelen hoe de financiële positie van de medeoverheid is ten opzichte van die verbonden partij en de ontwikkelingen die daarin worden verwacht in het komende begrotingsjaar. Dat kan relevant zijn voor de wijze waarop het bestuurlijk en financieel belang moet worden geborgd gedurende het komende begrotingsjaar. Hiervoor kan indien de cijfers niet voorhanden zijn bij het opstellen van de begroting het te (verwachten) eindresultaat over deze vermogens in de jaarrekening van die partijen van het dan nog lopende jaar worden gehanteerd.

Naar aanleiding van de opmerking van de VNG over het opnemen van de economische categorieën is de eis dat die ook bij de uitvoeringsinformatie moet worden opgenomen komen te vervallen. De toelichting is op dit punt aangevuld.

Naar aanleiding van de opmerkingen van de VNG bij de nota van toelichting is deze met betrekking tot de overhead in fiscale tarieven aangepast om te verduidelijken hoe de berekening van de maximale kostendekkendheid inzichtelijk wordt gemaakt in de paragraaf lokale heffingen. Voorts is de paragraaf over de activering van investeringen in de openbare ruimte met maatschappelijk nut aangevuld om duidelijk te maken dat geen wijziging van de bestaande regelgeving is beoogd ten aanzien van investeringen die tot de grondexploitaties gerekend kunnen worden. Het punt van de tijdige invoering van de uniforme taakvelden wordt gedeeld en het streven is om de ministeriële regeling gelijktijdig met het onderhavige besluit in werking te laten treden.

**Internetconsultatie**

De reacties die ontvangen zijn uit de internetconsultatie worden hieronder (gerubriceerd naar onderwerp) behandeld en daarbij wordt ingegaan op de ingebrachte zaken die al niet reeds zijn verwerkt naar aanleiding van de reacties van IPO en VNG.

## Beleidsindicatoren.

Een algemene noemer die uit de reacties naar voren komt is dat kanttekeningen worden geplaatst bij de gekozen indicatoren. In het bijzonder gaat het dan om de doorkruising van de bij sommige gemeenten reeds bestaande en gebruikte indicatoren, de wenselijkheid en de (onderbouwing) van het doel van de indicatoren en waarvoor ze worden ingevoerd. Het algemene doel van de invoering van de indicatoren is dat hiermee een impuls wordt gegeven aan de rol van de van beleidsmatige prestaties in het begrotings- en verantwoordingsproces. De beleidsindicatoren die gaan worden gebruikt zijn ontwikkeld door de VNG en KING en gebaseerd op de gemeentelijke praktijk. Dit is gedaan om indicatoren te hebben die voor iedere gemeenten bruikbaar zijn en in bredere zin bij de gemeentelijke praktijk aansluiten. Ten opzichte van de huidige situatie wordt de vrijheid welke indicatoren gebruikt kunnen worden enigszins ingeperkt, dat hangt echter samen met het doel om direct betrokkenen en geïnteresseerden de mogelijkheid te beiden de prestaties te kunnen vergelijken met bijvoorbeeld de buurgemeenten. In hoeverre de beleidsprestaties, ook in relatie tot anderen, een rol spelen bij de beoordeling van de prestaties, is voorbehouden aan het horizontale controle- en verantwoordingsproces van de betrokken gemeente of provincie. De toelichting is op deze punten aangevuld en verduidelijkt.

## Bouwgrond in exploitatie

Naar aanleiding van de ontvangen reacties is in de toelichting verduidelijkt waarom er in relatie met het schrappen van de categorie NIEGG, geen categorie «strategische gronden» bij de materiële vaste activa is opgenomen, zoals eerder was voorgesteld door een werkgroep van de commissie BBV en hoe in de overgangsperiode de oude categorie NIEGG in de jaarrekening moet worden opgenomen.

## Taakvelden

Verschillende reacties vroegen aandacht voor de aanzienlijke hoeveelheid initieel werk om de administraties aan te passen aan de nieuwe taakveldindeling. Daarbij werd gepleit voor uitstel tot 2018 van het volledig ingericht hebben van deze administraties. Daarbij is wel duidelijk geworden dat men kans ziet de begrotingswijzigingen, de sturingsinformatie per taakveld en de informatie voor derden per 2017 in te voeren respectievelijk aan te leveren.

In die context wordt het niet als een probleem gezien dat de achterliggende administraties een jaar later geheel zijn geconverteerd.

## Overige opmerkingen

Zoals bij de reactie op de zienswijze van het IPO al aan de orde is gekomen is de geprognosticeerde balans in de financiële begroting ondergebracht.

Ten aanzien van de invoeringstermijn van de onderhavige regels voor de begroting en jaarrekening van openbare lichamen op grond van de WGR is in artikel II van het wijzigingsbesluit opgenomen dat voor hen de onderhavige wijzigingen pas doorwerken in de begrotingsvoorbereiding voor het jaar 2018.

## Artikelsgewijze toelichting

### Artikel I, onderdeel A en Y

*Bouwgrond in exploitatie*

Zoals in het algemeen deel van de toelichting al aan de orde is gekomen, mogen bij grondexploitaties de investeringskosten en de rente alleen nog worden toegerekend aan grond die kwalificeert als bouwgrond in exploitatie. Daar is blijkens de definitie alleen sprake van wanneer het grond betreft die in eigendom is van provincies of gemeenten en die zij zelf gaan ontwikkelen door de grond bouwrijp te maken (met andere woorden: actief grondbeleid) en daarvoor door provinciale staten of de raad een ruimtelijk plan, aangeduid als grondexploitatiecomplex, met een exploitatiebegroting is vastgesteld. In de nieuwe notitie grondexploitatie 2016 van de commissie BBV, wordt nadere informatie gegeven over de te hanteren richtlijnen in geval sprake is van actief grondbeleid.

Er is gekozen voor de term grondexploitatiecomlex omdat dit aansluit bij de reeds gehanteerde terminologie in het oude artikel 70 (nieuwe artikel 52d, zie artikel I, onderdeel Y), waarin de verslaglegging reeds geschiedt per in exploitatie zijnde complex.

### Artikel I, onderdeel A

*Definitie taakvelden*

Zoals in het algemeen deel van de toelichting al aan de orde is gekomen vervangen de taakvelden de huidige productenindelingen en wordt voor de uitvoeringsinformatie de verplichte taakveldenindeling gehanteerd. De uitvoeringsinformatie bestaat uit de geraamde of gerealiseerde baten en lasten per taakveld. De taakvelden zien zowel op eenheden waarin de programma's zijn onder te verdelen als de eenheden waaruit de overige onderdelen van het programmaplan zijn onverdeeld; de overzichten en bedragen genoemd in artikel 8, eerste lid, onderdelen b tot en met e. De wijziging is verder toegelicht in paragraaf 3.1 van het algemene deel van de nota van toelichting.

### Artikel I, onderdeel B, J, Q, T, V en Y

Deze wijzigingen houden verband met de invoering van de verplichting voor overheidsonderneming om vennootschapsbelasting te betalen. De wijzigingen zijn toegelicht in paragraaf 3.7 van het algemene deel van de nota van toelichting.

### Artikel I, onderdeel C, D, E, O en CC

Deze wijzigingen houden verband met invoering van de taakvelden ter vervanging van de productenindeling. Deze wijzigingen zijn toegelicht in paragraaf 3.1 van het algemene deel van de nota van toelichting.

### Artikel I, onderdeel F en P

De wijzigingen in artikel 8 houden verband met verschillende onderdelen die in paragraaf 3 van het algemeen deel van de nota van toelichting reeds aan de orde zijn gekomen. Hieronder worden kort de verschillende wijzigingen in dit artikel toegelicht.

In het programmaplan worden voortaak ook opgenomen het overzicht van de kosten van overhead (zie het nieuwe onderdeel c in het eerste lid), deze wijziging is verder toegelicht in paragraaf 3.6 van het algemeen de deel van de nota van toelichting. Ook moet het bedrag voor de heffing van

de vennootschapsbelasting in het programmaplan worden opgenomen. De wijziging in verband met deze nieuwe belastingplicht zijn toegelicht in paragraaf 3.7 van het algemene deel van de nota van toelichting.

In de programma's worden voortaan ook toegelicht de beleidsindicatoren opgenomen en wordt de betrokkenheid van verbonden partijen bij de wijze waarop gestreefd wordt om de maatschappelijke effecten te bereiken. De beleidsindicatoren worden opgenomen bij het onderdeel van de programma's waarin de beoogde maatschappelijke uiteen worden gezet (zie artikel 8, derde lid, onderdeel a) de betrokkenheid van de verbonden bij de wijze waarop de doelstellingen worden gerealiseerd (zie artikel 8, derde lid, onderdeel b) De wijzigingen zijn verder toegelicht in paragraaf 3.2 respectievelijk 3.3 van het algemene deel van de nota van toelichting.

**Artikel I, onderdeel G en H**

Deze wijzigingen houden verband met de invoering van de overheadkosten en zijn toegelicht in paragraaf 3.4 van het algemene deel van de nota van toelichting.

**Artikel I, onderdeel K, L, M, N, R, S**

Deze wijzigingen houden verband met de berekening van het EMU-saldo en het inzicht daarin. Deze wijzigingen zijn toegelicht in paragraaf 3.6 van het algemene deel van de nota van toelichting.

**Artikel I onderdeel X, Z, AA en BB**

De wijzigingen in artikel 59, 61, 62 en 64 houden verband met het verplicht activeren van alle investeringen. Voortaan worden naast de investeringen met economisch nut ook de investeringen met maatschappelijk nut verplicht geactiveerd, met uitzondering van kunstvoorwerpen met een cultuur-historische waarde zoals vermeld in artikel 59, tweedelid. Investeringen met maatschappelijk nut zijn investeringen in de openbare ruimte zoals wegen, bruggen en parken. Deze wijzigingen zijn verder toegelicht in paragraaf 3.5 van het algemeen deel van de nota van toelichting.

**Artikel I onderdeel EE en FF**

Door de introductie van de taakvelden, met een verplichte hoofdindeling, kan de regeling voor de wijze waarop de informatie voor derden moet worden verstrekt worden vereenvoudigd. In de nieuwe regeling voor de verstrekking van de informatie voor derden zijn de (oude) artikelen 71 tot en met 74 samengevoegd tot één nieuw artikel (zie artikel I, onderdeel EE).

In het eerste lid van het nieuwe artikel 71 wordt bepaald welke informatie voor derden wordt verstrekt. De verstrekking geschiedt zowel aan de Minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties als aan het CBS. In het tweede lid worden de momenten bepaald waarop de informatie voor derden moet worden verstrekt. In een ministeriële regeling zal nader worden gespecificeerd welke informatie, die in het eerste lid worden genoemd, moet worden verstrekt (zie artikel 71, tweede lid). In die regeling zal eveneens worden bepaald van welke balansstanden (artikel 71, eerste lid, onderdeel d) per kwartaal de ontwikkelingen worden verstrekt als informatie voor derden en bevat daarnaast ook de bijlagen met de economische categorieën en balansmutaties. Bij de kwartaalleveringen (een maand na afloop van de kwartalen) wordt ook de actuele begroting verstrekt. Daarmee wordt bedoeld de begroting zoals

die luidt na de begrotingswijzigingen die tot aan de afloop van het kwartaal waarvoor de informatie voor derden wordt verstrekt zijn vastgesteld.

Het CBS toetst, ingevolge het derde lid, of de informatie verstrekt is en of dit tijdig is gedaan. Daarnaast wordt ook de kwaliteit van de verstrekte informatie onderzocht. Indien er onvolkomenheden worden geconstateerd wordt hiervan mededeling gedaan aan de provincie of gemeente en de Minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties. De minister kan in dat geval (op grond van artikel 186, zevende lid, van de gemeentewet respectievelijk artikel 190, zevende lid, van de provinciewet) een aanwijzing geven om binnen tien dagen als nog de informatie op een juiste wijze te verstrekken.

In het geval er belangrijke wijzigingen worden doorgevoerd die gevolgen hebben voor de (financiële) administratie van provincies en gemeenten kan de minister een extra accountantsverklaring verlangen. Het is immers van belang dat de kwaliteit van de informatie voor derden geborgd blijft. Omdat die informatie op systematisch wijze worden gegenereerd kan de toets van de accountant volstaan met een toets op het systeem.

De Minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties,
R.H.A. Plasterk